

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den SenatsvorsitzendenName Vorsitzender, die RichterInName RichterIn sowie die fachkundigen Laienrichter Name Laienrichter und Name Laienrichter in der Beschwerdesache BF, BF Adresse, vertreten durch Name Liquidator, Adresse Liquidator, als Liquidator, über die Beschwerde vom 8. Juli 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 19. Mai 2016 betreffend Haftungsbescheide Kapitalertragssteuer für die Zeiträume 01-12/2008, 01-12/2009, 01-12/2010 und 01-12/2011, Steuernummer BF StNr, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. Jänner 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Name Schriftführerin zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin, die im Baugewerbe (Verlegung von Eisen, Armierungen) tätig war, wurde eine Außenprüfung hinsichtlich die Jahre 2008 bis 2011 durchgeführt. Betreffend die Körperschaftssteuer und die Kapitalertragssteuer für die Jahre 2008 bis 2011 fand eine finanzstrafrechtliche Prüfung statt.

Dieser Prüfung vorangegangen war eine Hausdurchsuchung am Datum sowie eine im Zuge des Sozialbetrugsverfahrens durchgeführte Telefonüberwachung.

Laut dem Prüfbericht vom 23. Mai 2016 wurden unter anderem Teile des Fremdleistungsaufwandes nicht anerkannt, da es sich bei den Rechnungen der portugiesischen Subunternehmen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen gehandelt hat. Im Gegenzug wurde ein entsprechender Personalaufwand geschätzt. Der Differenzbetrag zwischen dem fingierten

Fremdleistungsaufwand und dem Personalaufwand wurde dem Gesellschafter Name als verdeckte Ausschüttung hinzugerechnet.

Aufgrund dieser Prüfung wurden Haftungsbescheide für die Zeiträume 01-12/2008, 01-12/2009, 01-12/2010 und 01-12/2011 jeweils am 19. Mai 2016 erlassen, mit dem die Beschwerdeführerin aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen gemäß § 93 Einkommensteuergesetz 1988 an Name zur Haftung der Kapitalertragssteuer herangezogen wurde.

Diese Bescheide konnten am 1. Juni 2016 durch Organe der Finanzpolizei im Auftrag des Finanzamtes Salzburg Stadt an der Firmenadresse nicht zugestellt, da die Büroräume leer gewesen sind. Im Rahmen der Beschuldigtenvernehmung wurden die Bescheide Herrn Name gemeinsam mit dem Betriebsprüfungsbericht samt Anlagen am 9. Juni 2016 übergeben.

Mit Schreiben vom 8. Juli 2016 erhob die Beschwerdeführerin durch ihren Vertreter Beschwerde und stellte einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat. Begründend wurde Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes eingewendet. Es würden zulässige Werkverträge zu ausländischen Subunternehmen und keine Dienstverhältnisse zu diesen Arbeitnehmern bestehen. Die Beschwerdeführerin durfte auf die Richtigkeit der Entsendeformulare vertrauen. Sie habe weder direkte Lohnzahlungen vorgenommen noch persönliche Weisungen erteilt. Sämtlichen Zahlungen aus den Werkverträgen würden Belege gegenüberstehen. Die bekämpften Bescheide würden keinerlei nachvollziehbare Gründe enthalten. Auch enthalte der Bericht über das Außenprüfungsergebnis Feststellungen, die keine Deckung in konkreten Beweisergebnissen finden würden. Der Bericht beinhalte nur eine Zusammenfassung der vorgenommenen Amtshandlungen und sei dabei zu Lasten der Beschwerdeführerin unrichtig gewürdigt. Es folgten diverse Ausführungen betreffend die Entsendeformulare und Dienstverhältnisse. Weiters seien auch wesentliche Parteirechte abgeschnitten und die Bescheide unrichtig rechtlich beurteilt worden. Hinsichtlich der Beurteilung einer verdeckten Ausschüttung an den Geschäftsführer würde der Hinweis auf das Auffinden eines Stempels der Firma Name Firma 6 nicht ausreichen. Es würde keine Anhaltspunkte für einen Differenzbetrag bestehen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. September 2016 wurde die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen, da nach Ansicht der Behörde nach dem Zustellversuch durch die Finanzpolizei am 1. Juni 2016 und einem Telefonat am 2. Juni 2016 mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an diesem Tag eine Zustellung durch Hinterlegung gemäß § 8 Abs. 2 ZustG erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 6. Oktober 2016 brachte der Vertreter der Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein. Betreffend der Zurückweisung wegen Verspätung wurde angeführt, dass die Bescheide erst am 9. Juni 2016 der Beschwerdeführerin eigenhändig zugestellt wurden.

Anlässlich dieser Übergabe sei weder ein mündlicher noch ein schriftlicher Hinweis auf eine zuvor erfolgte Zustellung durch Hinterlegung noch auf nunmehr behauptete Zustellversuche oder telefonische Zurufe erfolgt. Dass Organe der Finanzverwaltung am 1. Juni 2016 am Firmensitz vor Ort gewesen seien, sei für die Beschwerdeführerin nicht ersichtlich gewesen. Der Sitz der Firma sei nicht verlegt gewesen. Darauf habe der Geschäftsführer auch hingewiesen, der auch nach dem 2. Juni 2016 täglich Poststücke aus dem Briefkasten behoben habe. Ein Hinweis auf einen Zustellversuch seitens des Finanzamtes sei nicht aufgefunden worden. Die Zustellung gemäß § 8 ZustG wäre unzulässig. Ebenso wäre bei der Ausfolgung der Bescheide am 9. Juni 2016 der Geschäftsführer auf keine Hinterlegung hingewiesen worden.

Im Rahmen des Vorlageberichtes führte das Finanzamt in ihrer Stellungnahme aus, dass die Zurückweisung der Beschwerde zu Unrecht erfolgte, da an der Adresse Objekt Adresse in Ort eine der Behörde bekannte Abgabestelle gewesen sei.

Mit Datum wurde über die Beschwerdeführerin der Konkurs eröffnet.

Aufgrund eines Ersuchens um Aktenübersendung durch das Gericht übermittelte das Bundesverwaltungsgericht die Verhandlungsschriften sowie die Erkenntnisse Zahlen und Datum. Nach weiteren Aufforderungen durch das Gericht übermittelte die belangte Behörde diverse Unterlagen und gab Stellungnahmen ab.

Diese dem Gericht übermittelten Unterlagen und Stellungnahmen wurden der Beschwerdeführerin zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert unter anderem auf die Stelligmachung von ausländischen Zeugen und auf die Haftungsbescheide betreffend die Kapitalertragssteuer Fragen zu beantworten, Stellungnahmen abzugeben und Unterlagen vorzulegen. Seitens der Beschwerdeführerin erfolgte keine Reaktion.

Am 13. Jänner 2026 fand die mündliche Senatsverhandlung statt. Zu dieser erschien die beschwerdeführende Partei nicht. Die belangte Behörde verwies im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen, insbesondere auf die Erkenntnisse des BVwG vom Datum (Zahlen BVwG).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wurde am Datum im Firmenbuch unter der Firmenbuchnummer Nummer eingetragen. Als Geschäftsanschrift war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die Adresse Adresse, als Geschäftszweig Verlegung von Eisen, Armierungen und als Geschäftsführer Name eingetragen (siehe Firmenbuchauszug zu Nummer). Die Beschwerdeführerin war in der Baubranche tätig.

Der Alleingesellschafter war Name bis zum 19. November 2010 (siehe Firmenbuchauszug zu Nummer). Auch danach war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum dieser weiterhin der einzige Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Die gegenständlichen Bescheide wurden der Beschwerdeführerin durch persönliche Übergabe an Name am 9. Juni 2016 zugestellt (siehe Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung vom 09. Juni 2016). Die Beschwerde wurde am 8. Juli 2016 eingeschrieben an das Finanzamt geschickt (siehe Schreiben FA vom 13. 2024). Der Behörde war neben dem Firmensitz eine weitere Abgabestelle bekannt (siehe Vorlagebericht vom 15.11.2017).

Mit Beschluss vom Datum durch das Landesgericht Salzburg zu Zahl wurde über die Beschwerdeführerin der Konkurs eröffnet. Der Konkurs wurde am Datum nach Verteilung an die Massegläubiger gemäß § 124a iVm § 123a IO aufgehoben und Name ab dem Datum als Liquidator bestellt (siehe Insolvenzdatei LG Salzburg (569) zu Aktenzeichen Zahl, Ausdruck vom Datum sowie Firmenbuchauszug zu Nummer).

Hinsichtlich der Feststellungen zu den einzelnen gegenständlichen Firmen und der Schätzung des Personalaufwandes wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19. Jänner 2026 (RV/6100126/2018) verwiesen, mit dem unter anderem über die Beschwerde betreffend die Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 bis 2011 der Beschwerdeführerin entschieden wurde.

Im Jahr 2008 finden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen als Fremdleistungsaufwand:

- 20 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 1 – Name in einer Gesamthöhe von Euro 303.648,11 (März bis Juli 2008, siehe Anlage 6/1 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 304010)
- 24 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 2 in einer Gesamthöhe von Euro 690.202,11 (Juli bis Dezember 2008, siehe Anlage 6/2 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 306010)

- 7 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 3 (in der Folge Name Firma 3) in einer Gesamthöhe von Euro 155.208,53 (Februar bis Juli 2008, siehe Anlage 6/4 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010)

- 4 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 4 (in der Folge Name Firma 4) in einer Gesamthöhe von Euro 106.492,99 (August bis November 2008, siehe Anlage 6/5 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Im Jahr 2009 finden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen als Fremdleistungsaufwand:

- 31 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 2 in einer Gesamthöhe von Euro 766.737,42 (Jänner bis Juni 2009, siehe Anlage 6/6 und 6/7 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 306010)

- 47 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 5 (in der Folge Name Firma 5) in einer Gesamthöhe von Euro 762.690,80 (Juli bis Dezember 2009, siehe Anlage 6/8 und 6/9 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 303013)

- 6 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 3 in einer Gesamthöhe von Euro 167.563,63 (Februar bis Juli 2009, siehe Anlage 6/10 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010)

- 6 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 4 in einer Gesamthöhe von Euro 180.821,01 (Jänner sowie August bis November 2009, siehe Anlage 6/11 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Im Jahr 2010 finden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen als Fremdleistungsaufwand:

- 98 Rechnungen des Subunternehmens Firma Name 6 (in der Folge Name Firma 6) in einer Gesamthöhe von Euro 1.492.641,50 (Jänner bis Dezember 2010, siehe Anlage 6/12, 6/13 und 6/14 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 322010)

- 7 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 3 in einer Gesamthöhe von Euro 170.519,64 (Februar bis Juli 2010, siehe Anlage 6/15 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010)

- 6 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 4 in einer Gesamthöhe von Euro 163.136,15 (Februar sowie August bis Dezember 2010, siehe Anlage 6/16 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Im Jahr 2011 finden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen als Fremdleistungsaufwand:

- 20 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 6 in einer Gesamthöhe von Euro 355.710,00 (Jänner bis April 2011, siehe Anlage 6/17 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 322010)

- 57 Rechnungen des Subunternehmens Firma Name 7 (in der Folge Name Firma 7) in einer Gesamthöhe von Euro 1.327.215,25 (April bis Dezember 2011, siehe Anlage 6/18 und 6/19 des

BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 319024)

- 8 Rechnungen des Subunternehmens Firma Name 8 (in der Folge Name Firma 8) in einer Gesamthöhe von Euro 88.438,50 (Februar bis April 2011, siehe Anlage 6/20 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 318011)

- 5 Rechnungen des Subunternehmens Firma Name 9 (in der Folge Name Firma 9) in einer Gesamthöhe von Euro 97.389,00 (Juli bis September 2011, siehe Anlage 6/21 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 306015)

- 6 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 3 in einer Gesamthöhe von Euro 230.974,59 (Februar bis Juli 2011, siehe Anlage 6/22 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010)

- 3 Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 4 in einer Gesamthöhe von Euro 46.098,50 (Jänner und September 2011, siehe Anlage 6/23 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen bzw. im Ausmaß der Schwarzlohnzahlungen (Personalaufwand) um Deckungsrechnungen. Die verrechneten Leistungen wurden tatsächlich erbracht, nicht jedoch von diesen Subunternehmern. Eine Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und den gegenständlichen Subunternehmen liegt nicht vor. Die tätigen Personen arbeiteten für die Beschwerdeführerin. Der Personalaufwand wurde durch den Prüfer geschätzt.

Als Grundlage für die Schätzung des Personalaufwandes wurden die bei der Hausdurchsuchung bei der Beschwerdeführerin gefundenen Stundenlisten der Arbeiter (Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis November 2010 und Jänner bis Juli 2011), die für viele Arbeiter auch die Stundensätze enthielten, herangezogen. Bei den restlichen Arbeitern wurde ein Stundensatz von Euro 10,00 angesetzt. Jeder Arbeiter wurde einzeln erfasst. Die Zeiträume, für die keine Stundenlisten vorlagen, wurden entsprechend der Zeiträume mit vorliegenden Stundenlisten geschätzt (siehe BP-Bericht vom 23. Mai 2016 und im Detail pro Arbeitnehmer Anlage 61 dieses BP-Berichtes):

Im Jahr 2008 wurde der Personalaufwand analog zu 2009 mit Euro 524.820,63 geschätzt (siehe Anlage 61/5 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2009 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich bezahlten Aufwendungen mit Euro 784.952,50 geschätzt (siehe Anlage 61/8 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2010 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich für die Monate Jänner bis November bezahlten Aufwendungen und entsprechend für den Monat Dezember mit Euro 786.463,13 geschätzt (siehe Anlage 61/11 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2011 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich für die Monate Jänner bis Juli bezahlten Aufwendungen und entsprechend für die Monate Juli bis Dezember mit Euro 1.262.952,47 geschätzt (siehe Anlage 61/13 – 61/15 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Fremdleistungs- und Personalaufwand	2008	2009	2010	2011
aberkannter Fremdleistungsaufwand	1.255.551,74	1.877.812,86	1.826.297,29	2.145.825,84
geschätzter Personalaufwand	524.820,63	784.952,50	786.463,13	1.262.952,47
Personalaufwand in % vom Fremdleistungsaufwand	41,80	41,80	43,06	58,86
Gewinnhinzurechnung (Differenz) verdeckte Ausschüttung	730.731,11	1.092.860,36	1.039.834,16	882.873,37

Die hier angeführte gegenständliche Fremdleistungsaufwand abzüglich des geschätzten Personalaufwandes wurde der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer hinzugerechnet. Dieser Mehrgewinn hat im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden. Bei dem Mehrgewinn handelt es sich um eine verdeckte Ausschüttung, die dem Gesellschafter Herrn Name zugeflossen ist. Es wurde von der Beschwerdeführerin keine Kapitalertragssteuer dafür abgeführt.

2. Beweiswürdigung

Das Beweisverfahren ist vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht (§ 167 BAO).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine größere Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist oder eine solche unterlässt. Die Grenze der amtlichen Ermittlungspflicht orientiert sich an der Zumutbarkeit, die bei Auslandsbeziehungen eine mehr oder weniger starke Einschränkung erfährt (VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292). Weiters haben auf Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Dabei hat § 138 Abs. 1 BAO die Feststellung solcher Verhältnisse im Auge, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, denen der Abgabepflichtigen hinsichtlich der Beweisführung somit näher steht als die Behörde. Es handelt sich um Tatsachen, für die die Behörde keine zweckdienliche Nachprüfungsmöglichkeit hat, für deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige aber vorsorgend wirken kann (VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Kommt der Abgabepflichtige seiner nach § 138 Abs. 1 BAO bestehenden Verpflichtung zur Klärung des Sachverhaltes nicht nach, ist es im Allgemeinen nicht Aufgabe der Behörde, noch zusätzlich Erhebungen zu pflegen. Sie wird vielmehr auf Grund des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung ihre Entscheidung zu fällen haben (VwGH 25.11.1994, 92/17/0030).

Im gegenständlichen Fall ist die Beschwerdeführerin ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen, insbesondere indem sie die angeforderten Unterlagen und Stellungnahmen (siehe Beschluss des Gerichtes vom 5. August 2025) nicht vorgelegt hat. Entsprechend obigen Ausführungen waren daher die Feststellungen anhand des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung zu treffen.

Zunächst ist auf die bei den einzelnen Feststellungen in Klammer angeführten Beweismittel zu verweisen, die im jeweiligen Zusammenhang schlüssig und widerspruchsfrei waren und daher den Feststellungen zu Grunde gelegt werden konnten.

Hinsichtlich der Beweiswürdigung wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19. Jänner 2026 (RV/6100126/2018) verwiesen, mit dem unter anderem über die Beschwerde betreffend die Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 bis 2011 der Beschwerdeführerin entschieden wurde.

Bis zum 16. November 2010 war Name laut Firmenbuch Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin. Danach wurde im Firmenbuch Herr Name als Alleingesellschafter angemerkt. Grundlage für die Eintragung war der Vertrag vom 25. Oktober 2010 (Anlage 62 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016), mit dem die Geschäftsanteile des Name auf Name um Euro 35.000,00 Abtretungspreis, zahlbar binnen 14 Tagen vereinbart wurde. Weiters verblieben bei Name die Gewinnanteile der vergangenen Jahre und des laufenden Jahres (Anmerkung somit 2010). Entgegen den Angaben in diesem Vertrag wurde der Abtretungspreis nie bezahlt (siehe dazu auch Mail Mag. Name vom 20. August 2014 und Angaben des Herrn Name in der Niederschrift des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. Mai 2016). Herr Name gab in der niederschriftlichen Einnahme an, dass er nicht einmal den Geschäftszweig der Beschwerdeführerin genau sagen könne. Er sei nicht in dieser Firma tätig und nicht in die Geschäftsleitung eingebunden gewesen. Er habe die Geschäftsanteile auf freundschaftliches Ersuchen des Steuerberaters übernommen. Es sei kein Kaufpreis gezahlt worden, da es sich nur um einen Freundschaftsdienst gehandelt habe und klar war, dass dieser nicht bezahlt werden muss. Es sollte für ihn keine finanziellen Vor- und Nachteile geben, er habe auch keine Gewinnausschüttung erhalten. Die Aussage des Herrn Name ist glaubwürdig und stimmig. Es konnten keinerlei Zahlungsbelege vorgelegt werden. Auch wurden seitens der Beschwerdeführerin betreffend diese Feststellung keinerlei Entgegnungen eingewendet. Das Gericht geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum Name der alleinige Gesellschafter der Beschwerdeführerin gewesen ist.

Die gegenständlichen Beträge des nicht anerkannten Fremdleistungsaufwandes wurden von der Betriebsprüfung mittels Kontoauszügen der Beschwerdeführerin belegt. Seitens der Beschwerdeführerin wurden keine Angaben zu den Beträgen gemacht und auch nicht beeinsprucht. Für das Gericht sind sämtliche gegenständliche Zahlen nachvollziehbar.

Auch die Schätzung des Personalaufwandes ist anhand der angeführten, detaillierten Unterlagen nachvollziehbar. Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht die Vorgangsweise in Fällen von „Deckungsrechnungen“ die Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) mit 50% der nichtanerkannten Fremdleistungen und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttung den Erfahrungen des Wirtschaftslebens (VwGH 16.05.2002, 96/13/0168; 19.09.2007, 2003/13/0115; 23.08.2022 Ra 2022/13/0072). Die gegenständliche Schätzung aufgrund der bei der Beschwerdeführerin vorgefundenen Stundenlisten liegt innerhalb dieser Bandbreite. Auch hier wurden seitens der Beschwerdeführerin keine substantiierten, relevanten Einwände gemacht. Für das Gericht ist die Schätzung nachvollziehbar.

Diese gegenständlichen Scheinrechnungen stellten einen künstlichen Aufwand bei der Beschwerdeführerin dar. Die Beschwerdeführerin hat die Leistungserbringung von diesen gegenständlichen Subunternehmen lediglich vorgetäuscht und die Aufträge durch eigene nicht angemeldete und damit auch entsprechend billigere Arbeitskräfte erfüllt. Dadurch lag ein Mehrgewinn vor. Da die verrechneten Leistungen von den angeführten Firmen nicht erbracht wurden, konnte auch kein Entgelt dafür geleistet werden und es musste ein entsprechender Rückfluss an den Name stattfinden. Bei der Differenz zwischen den nicht anzuerkennenden Fremdleistungsaufwand und dem geschätzten Personalaufwand handelt es sich um verdeckte Ausschüttungen.

Laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung sind im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (siehe VwGH 19.07.2000, 97/13/0241 und 0242).

Da es sich um Scheinrechnungen handelt, waren die Zahlungen an die gegenständlichen Firmen nur vorgetäuscht. Weiters wurde ein Stempel der Firma Name Firma 6 im Büro der Beschwerdeführerin im Rahmen der Hausdurchsuchung aufgefunden. Dieser Stempel entsprach dem Stempel auf den Barzahlungsquittungen (siehe BP-Bericht vom 23. Mai 2016 Tz 5 sowie Anlage 52/1 dieses BP-Berichtes). Aus einem Telefongespräch zwischen Mitarbeitern der Beschwerdeführerin geht ebenfalls hervor, dass Geschäftsvorgänge und Geldabhebungen in der Verantwortung von Name lagen und durch ihn durchgeführt wurden (siehe Anlage 30/1 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: Telefonüberwachungsprotokoll 479 zwischen Name und Name). Gleiches ergibt sich aus mehreren Telefonaten zwischen Name und der Bank (siehe Anlagen 25/1 bis 25/3 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Die auf die Mehrgewinne entfallene Kapitalertragssteuer trug die Beschwerdeführerin. Dies stellt ebenfalls einen kapitalertragssteuerpflichtigen Vorteil dar.

	2008	2009	2010	2011
--	------	------	------	------

verdeckte Ausschüttung (entspricht 75%)	730.731,11	1.092.860,36	1.039.834,16	882.873,37
vA inkl. übernommene KEST	974.308,15	1.457.147,15	1.386.445,55	1.177.164,49
25% KEST	243.577,04	364.286,79	346.611,39	294.291,12

In Beweisanträgen ist das Beweismittel, das Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben. Bei im Ausland lebenden Personen ist es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Abgabepflichtigen, Personen, die als Zeuge vernommen werden sollen, stellig zu machen (VwGH 29.03.2017, Ra 2016/15/0023; 11.11.2022, Ra 2022/13/0006).

Den in der Beschwerde gestellten Beweisanträgen wurde nicht gefolgt. Betreffend die ausländischen Zeugen wurde die Beschwerdeführerin ausdrücklich durch das Gericht darauf hingewiesen, dass ausländische Zeugen durch sie selbst stellig gemacht werden müssen. Die Beschwerdeführerin machte keine Zeugen stellig. Außerdem entsprachen die Beweisanträge, vor allem in Hinblick auf das Anführen eines Beweisthemas, nicht den gesetzlichen Vorgaben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Laut § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Dabei enden gemäß § 108 Abs. 2 BAO nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf des Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. ... Wenn das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember fällt, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen (§ 108 Abs. 3 BAO). Die Tage des Postenlaufs werden in die Frist nicht eingerechnet (§ 108 Abs. 4 BAO).

Die Zustellung der gegenständlichen Bescheid erfolgte nachweislich am 9. Juni 2016. Die Frist zur Einbringung der Beschwerde endete damit am 11. Juli 2016 (da der 9. Juli 2016 ein Samstag

war). Die Beschwerde wurde innerhalb der Frist am 8. Juli 2016 mittels eingeschriebenen Brief rechtzeitig eingebracht. Da dem Finanzamt laut eigenen Ausführungen eine Abgabestelle der Beschwerdeführerin bekannt war, war § 23 Abs. 4 ZustG iVm § 8 ZustG nicht anwendbar.

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. ...

Nach § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder*
- entnommen oder*
- in anderer Weise verwendet wird.*

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Laut § 95 Abs. 1 EStG 1988 (in der Fassung BGBl. I Nr. 65/2008) beträgt die Kapitalertragssteuer 25%. Schuldner der Kapitalertragssteuer ist gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragssteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragssteuer....

§ 184 Abs. 1 BAO besagt, soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Eine Schätzungsbefugnis iSd § 184 Abs. 2 BAO besteht insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegen verdeckte (Gewinn)Ausschüttungen vor, wenn Kapitalgesellschaften ihren Gesellschaftern Vermögensvorteile zuwenden, die ihrer Einkleidung nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind, ihre Wurzel aber in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (vgl. VwGH 20.3.1974, 1157/72). Hierzu ist

ein auf Vorteilsgewährung gerichteter Willensentschluss der Körperschaft erforderlich (vgl. VwGH 23.11.1977, 410/77 und 618/77), welcher bereits aus den objektiven Umständen des betreffenden Falles erschlossen werden kann (vgl. VwGH 10.12.1985, ZI. 85/14/0080). Es genügt dazu ein Verhalten des Organs, welches den Schluss erlaubt, dass dieses die Verminderung des Gesellschaftsvermögens geduldet habe (vgl. VwGH 26.5.1993, 90/13/0155).

Dabei kann sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den jeweiligen Umständen ergeben. Daher liegt sie auch dann vor, wenn die Körperschaft Kenntnis von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil erlangt und nichts unternimmt, um diesen rückgängig zu machen (zB. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059).

Liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, ist in der Regel von deren Zufluss bei den Gesellschaftern auszugehen (vgl. VwGH 16.03.1993, 89/14/0123).

Vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin die Beauftragung von Subunternehmen lediglich vorgetäuscht und die Bauaufträge durch eigene nicht angemeldete (und deshalb entsprechend billigere) Arbeitskräfte erfüllt habe, lag ein Mehrgewinn vor, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden hat. Im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne sind in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (siehe VwGH 19.07.2000, 97/13/0241 und 0242; 27.04.1994, 92/13/0011).

Verdeckte Ausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen (vgl. VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005).

Bei der Beschwerdeführerin lagen in den Jahren 2008 bis 2011 die festgestellten verdeckten Ausschüttungen vor.

Aufgrund der gegenständlichen Scheinrechnungen entstand ein künstlicher Fremdleistungsaufwand bei der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin hat die Leistungserbringung durch diese Subunternehmen nur vorgetäuscht und die Leistung durch eigene, nicht angemeldete und dadurch billigere Arbeitskräfte erbracht. Der Personalaufwand für diese Arbeitskräfte wurde geschätzt. Aufgrund der Differenz zwischen dem nicht anerkannten Fremdleistungsaufwand und dem geschätzten Personalaufwand lagen Mehrgewinne vor. Bei diesen Mehrgewinnen der Beschwerdeführerin handelt es sich um verdeckte Ausschüttungen. Da die Leistungen durch diese Subunternehmen nicht erbracht wurden, wurde auf kein Entgelt dafür geleistet und es musste einen entsprechenden Rückfluss stattfinden. Name hatte als Organ der Beschwerdeführerin Kenntnis von allen wirtschaftliche Vorgängen bei der Beschwerdeführerin. Er war auch nach Ansicht des Gerichtes im gegenständlichen Zeitraum alleiniger Gesellschafter der Beschwerdeführerin. Ihm sind diese

Mehrgewinne zugeflossen. Dadurch wurden alle Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

Fließt die verdeckte Ausschüttung dem Gesellschafter ungekürzt zu, ist davon auszugehen, dass die Gesellschaft die Kapitalertragssteuer übernimmt (vgl. VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018; 07.09.1993, 90/14/0195). Eine Einforderung der Kapitalertragssteuer durch die Beschwerdeführer hat im vorliegenden Fall nicht stattgefunden. Wird die Kapitalertragssteuer von der ausschüttenden Gesellschaft getragen, stellt dies einen Vorteil dar. Die Kapitalertragssteuer der zugeflossenen Mehrgewinne sowie der durch die Beschwerdeführerin übernommenen, für diese verdeckte Ausschüttung angefallene Kapitalertragssteuer wurden daher der Beschwerdeführerin im Haftungswege vorgeschrieben. Die gegenständlichen Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragssteuer an die Beschwerdeführerin sind zu Recht ergangen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da der angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt wurde, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision war daher unzulässig.

Innsbruck, am 23. Jänner 2026